

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 924/2024-T

Tema: AIMI – Prazo para o exercício da opção pela tributação conjunta – Revisão do acto tributário.

SUMÁRIO:

1. Não há lugar à revisão do ato tributário, com fundamento em erro imputável aos serviços, nos termos do artigo 78.º, n.º 1 da LGT, quando a liquidação é efetuada em conformidade com a lei e o contribuinte não exerceu a sua opção pela tributação conjunta no prazo legal.
2. De igual modo, não há lugar à revisão do ato tributário, com fundamento em injustiça grave ou notória, nos termos do artigo 78.º, n.ºs 4 e 5 da LGT, quando o contribuinte não exerce a opção pela tributação conjunta no prazo legal, desde logo por existir comportamento negligente na sua conduta.

DECISÃO ARBITRAL

REQUERENTE: A...

REQUERIDA: AUTORIDADE TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA

I - RELATÓRIO

A. AS PARTES. CONSTITUIÇÃO DO TRIBUNAL. TRAMITAÇÃO DO PROCESSO.

1. No dia 30 de Julho de 2024, A..., com o NIF nº ..., morador na Rua..., nº..., ..., ..., ...-... Lisboa, (doravante, abreviadamente, designado por Requerente), apresentou pedido de constituição de tribunal arbitral, ao abrigo das disposições conjugadas dos artigos 2º e 10º do Decreto-Lei nº 10/2011, de 20 de Janeiro, que aprovou o Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária, com a redacção introduzida pelo artigo 228º da Lei nº 66-B/2012, de 31 de Dezembro (doravante, abreviadamente, designado RJAT), visando a apreciação da legalidade dos actos tributários de liquidação de AIMI (Adicional ao Imposto Municipal sobre Imóveis), praticados pela Autoridade Tributária (doravante, designada, abreviadamente, por Requerida), de que resultou o montante total de 27.781,64 euros, a sua anulação e a anulação do despacho de indeferimento do pedido de revisão, com a consequente restituição e o pagamento de juros indemnizatórios, calculados desde o pagamento indevido até à emissão da nota de crédito
2. No dia 01/08/2024, o pedido de constituição do tribunal arbitral, apresentado em 30/07/2024, foi aceite e automaticamente comunicado à AT.
3. O Requerente apresentou a petição inicial assinada e com a indicação do valor da utilidade económica do processo, juntando procuração, comprovativo do pagamento da taxa de arbitragem e dois documentos.
4. Em 08/08/2024, a Requerida comunicou a designação de juristas para a representar.
5. O Requerente não procedeu à nomeação de árbitro, pelo que, ao abrigo do disposto na alínea a) do nº 2 do artigo 6º e da alínea a) do nº 1 do artigo 11º do RJAT, o Senhor Presidente do Conselho Deontológico do CAAD designou o signatário como árbitro do tribunal arbitral singular, em 19/09/2024, que comunicou a aceitação do encargo no prazo aplicável.
6. Em 19/09/2024, as Partes foram notificadas dessa designação não tendo manifestado vontade de recusar.

7. Em conformidade com o preceituado na alínea c) do nº 1 do artigo 11º do RJAT, o Tribunal Arbitral singular foi constituído em 08/10/2024.
8. Em 10/10/2024, o Tribunal Arbitral proferiu o despacho a que se refere o art. 17º do RJAT, o qual foi notificado nesta data.
9. No dia 11/11/2024, a Requerida apresentou a sua Resposta defendendo-se por impugnação, tendo procedido também à junção do processo administrativo (PA).
- 10..Em 16/11/2025, o Tribunal Arbitral proferiu um despacho dispensando a realização da reunião a que alude o art. 18º do RJAT e marcou um prazo de dez dias para alegações facultativas e simultâneas
11. Em 22/11/2025, a Requerente apresentou as suas alegações.escritas, limitando-se a reiterar o alegado no PPA.
- 12 Em 22/11/2025, a Requerida veio aos autos declarar que não apresentava alegações escritas.

B. PRETENSÃO DA REQUERENTE E SEUS FUNDAMENTOS

Para fundamentar a sua pretensão, alega o Requerente, em síntese, e no que concerne à decisão da causa, o seguinte:

- O presente pedido vem deduzido ao abrigo do disposto na alínea c) do n.º 2 do artigo 10.º do RJAT, e do art. 99º do CPPT com vista à pronúncia de decisão arbitral de anulação do despacho que indeferiu os pedidos de revisão do ato tributário (RAT) com os números ...2022..., ...2022..., ...2022... e ...2022... enquanto ato imediato da presente ação, e bem assim, das liquidações do Adicional ao Imposto Municipal sobre Imóveis (AIMI) com os números 2017..., 2018 ... 2019 ... emitidas pela Autoridade Tributária e Aduaneira (AT ou Requerida) enquanto atos mediatos da presente ação.

- Depois de alegar que este Tribunal Arbitral é competente para a apreciação da legalidade do ato de fixação da matéria tributária em referência e que o pedido de constituição de tribunal arbitral apresentado deve considerar-se tempestivo, apresenta a seguinte factualidade:

- Desde 15-07-2000, o Requerente é casado em regime de separação de bens com B..., com o NIF... .

- Desde então, o Requerente, optou sempre pela tributação conjunta dos seus rendimentos, nos termos do artigo 13.º, n.º 3, do Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (IRS).

- O Requerente, para efeitos do AIMI, tinha inscritos na matriz nos períodos de 2017, 2018, 2019 e 2020 os seguintes prédios urbanos:

Exercício 2017

NIF/Verbetes	Identificação do Prédio	Quota-Parte	Valor Patrimonial Tributário (€)	Valor Não Contabilizado (€)
...	...-U-...-BS	1/1	776.124,03€	0
...	...-U-...-AA	1/1	75.025,83€	0
...	...-U-...-AB	1/1	74.427,59€	0
...	...-U-...-AD	1/1	79.042,59€	0
...	...-U-...-AE	1/1	89.672,05€	0
...	...-U-...-T	1/1	124.402,08€	0
...	...-U-...-X	1/1	87.663,67€	0
...	...-U-...-Y	1/1	79.074,64€	0
...	...-U-...-Z	1/1	88.304,64€	0
...	...-U-...	1/1	533.100,96€	0
Total			2.006.838,08€	

Exercício 2018

NIF/Verbetes	Identificação do Prédio	Quota-Parte	Valor Patrimonial Tributário (€)	Valor Não Contabilizado (€)
...	...-U-...-BS	1/1	776.124,03€	0
...	...-U-...-AA	1/1	75.025,83€	0
...	...-U-...-AB	1/1	74.427,59€	0
...	...-U-...-AD	1/1	79.042,59€	0
...	...-U-...-AE	1/1	89.672,05€	0
...	...-U-...-T	1/1	124.402,08€	0
...	...-U-...-X	1/1	87.663,67€	0
...	...-U-...-Y	1/1	79.074,64€	0
...	...-U-...-Z	1/1	88.304,64€	0
...	...-U-...	1/1	533.100,96€	0
Total			2.006.838,08€	

Exercício 2019

NIF/Verbetes	Identificação do Prédio	Quota-Parte	Valor Patrimonial Tributário (€)	Valor Não Contabilizado (€)
...	...-U-...-BS	1/1	776.124,03€	0
...	...-U-...-AA	1/1	75.025,83€	0
...	...-U-...-AB	1/1	74.427,59€	0
...	...-U-...-AE	1/1	89.672,05€	0
...	...-U-...-T	1/1	124.402,08€	0
...	...-U-...-X	1/1	87.663,67€	0
...	...-U-...-Y	1/1	79.074,64€	0
...	...-U-...-Z	1/1	88.304,64€	0
...	...-U-...	1/1	541.097,47€	0
Total			1.935.792,00€	

Exercício 2020

NIF/Verbetes	Identificação do Prédio	Quota-Parte	Valor Patrimonial Tributário (€)	Valor Não Contabilizado (€)
...	...-U-...-BS	1/1	787.765,89€	0
...	...-U-...-AE	1/1	91.017,13€	0
...	...-U-...-T	1/1	126.268,11€	0
...	...-U-...-X	1/1	88.978,63€	0
...	...-U-...-Z	1/1	89.629,21€	0
...	...-U-...	1/1	541.097,47€	0
Total			1.724.756,44€	

- Em nome de B..., encontrava-se inscrito na matriz o prédio rústico, artigo n.º... da secção ... da freguesia de ... e
- Relativamente aos períodos do AIMI de 2017, 2018, 2019 e 2020, a Requerida emitiu as liquidações com os números ...2022..., ...2022..., ...2022... e ...2022... .
- Sucede que o Requerente veio a constatar que a AT olvidou-se de proceder à liquidação do AIMI, em obediência pelas regras previstas para a tributação conjunta daquele imposto, nos termos do artigo 135.º-D do Código do Imposto Municipal sobre Imóveis (IMI), conforme estava legalmente obrigada.
- Em 27-04-2022, não concordando com as referidas liquidações, o Requerente requereu o pedido de RAT previsto no artigo 78.º da Lei Geral Tributária (LGT) dos atos de liquidação do AIMI com os números 2017..., 2018..., 2019..., 2020..., procedendo-se à sua anulação e emissão de novas liquidações com a opção pela tributação conjunta prevista no artigo 135.º-D do Código do IMI.
- Em 04-05-2024, o Requerente foi notificado do despacho de indeferimento do pedido de RAT emitido pela AT.
- Com relevo para o presente pedido de pronúncia arbitral, a AT refere no referido despacho que «O *Requerente não exerceu, dentro do prazo legal, a opção pela*

tributação conjunta em sede do AIMI, prevista no n.º do artigo 135.º-D do Código do IMI.».

- A AT alegou ainda que «Não foi efetuada a correção da opção, prevista no artigo 135.º-M do Código do IMI, que prevê que no prazo de 120 dias contados a partir do termo do prazo para pagamento voluntário do imposto, podem os contribuintes manifestar ou alterar as opções referidas no artigo 135.º-D e 135.º-E do Código do IMI, nos termos aí previstos, produzindo-se os respetivos efeitos.».

- A AT conclui assim que «Assim, não tendo sido efetuada qualquer das mencionadas declarações de opção ou correção no prazo previsto, o AIMI incidiu sobre a soma dos valores dos prédios que já constavam nas matrizes prediais em nome do sujeito passivo A..., com o NIF..., na qualidade de proprietário daquele património, em conformidade com o disposto no n.º 3 do artigo 135.º-D do Código do IMI tendo a liquidação contestada sido processada com base na informação constante da referida matriz».

- O Requerente não se conforma e não aceita o despacho de indeferimento proferido pela AT, por enfermar de vícios determinativos da sua ilegalidade, motivo pelo qual apresenta o pedido de constituição de tribunal arbitral com o presente pedido de pronúncia arbitral, nos termos e com os fundamentos que em seguida se apresentam.

- Passando à matéria de Direito, pronuncia-se do seguinte modo:

i) Do AIMI relativo ao período de 2017:

- O n.º 1 do artigo 135.º-A do Código do Imposto Municipal sobre Imóveis (IMI) dispõe que «São sujeitos passivos do adicional ao imposto municipal sobre imóveis as pessoas singulares ou coletivas que sejam proprietários, usufrutuários ou superficiários de prédios urbanos situados no território português.».

- De acordo com o artigo 135.º-B do Código do IMI o AIMI incide sobre «(...) a soma dos valores patrimoniais tributários dos prédios urbanos situados em território português de que o sujeito passivo seja titular.»

- O seu valor tributável corresponde à «(...) soma dos valores patrimoniais tributários, reportados a 1 de janeiro do ano a que respeita o adicional ao imposto municipal sobre

imóveis, dos prédios que constam nas matrizes prediais na titularidade do sujeito passivo.», de acordo com o previsto no n.º1 do artigo 135.º-C do Código do IMI.

- O Código do IMI estabelece no seu artigo 135.º-D, n.º 1, na redação dada pela Lei n.º 42/2016, de 28 de dezembro, aplicável à data relevante dos factos, que *«Os sujeitos passivos casados ou em união de facto para efeitos do artigo 14.º do Código do IRS podem optar pela tributação conjunta deste adicional, somando-se os valores patrimoniais tributários dos prédios na sua titularidade e multiplicando-se por dois o valor da dedução prevista na alínea a) do n.º 2 do artigo anterior.»*

- Por outro lado, o n.º 2 do referido normativo fixa que *«Os sujeitos passivos casados sob os regimes de comunhão de bens que não exerçam a opção prevista no número anterior podem identificar, através de declaração conjunta, a titularidade dos prédios, indicando aqueles que são bens próprios de cada um deles e os que são bens comuns do casal.»*

- Por sua vez, o n.º 4 da referida disposição legal estipula que *«A declaração, de modelo a aprovar por portaria e a apresentar exclusivamente no Portal das Finanças, deve ser efetuada de 1 de abril a 31 de maio.»*

- Neste contexto, é possível concluir que a lei estabelece o exercício da opção pela tributação conjunta para os sujeitos passivos casados ou em união de facto (n.º 1 do artigo 135º-D do Código do IMI), e o envio da declaração conjunta da titularidade dos prédios para os sujeitos passivos casados sob os regimes da comunhão de bens (n.º 2 do artigo 135º-D do Código do IMI).

- Por outras palavras, o artigo 135.º-D do Código do IMI, na redação conferida pela Lei n.º 42/2016, de 28 de dezembro, aplicável para o período de 2017, previa as seguintes duas declarações distintas:

- (i) 135.º-D, n.º 1, do Código do IMI – Declaração para exercício da opção pela tributação conjunta do AIMI;
- (ii) 135.º-D, n.º 2, do Código do IMI – Declaração conjunta da titularidade dos prédios;

- Sucede que, da redação do artigo 135.º-D do Código do IMI, na redação conferida pela Lei n.º 42/2016, de 28 de dezembro, aplicável para o período de 2017, resulta que a declaração a que alude o n.º 4 reportava-se apenas aos casos em que os

sujeitos passivos se encontravam casados, sob o regime de comunhão de bens, ou seja, reportava-se à declaração conjunta da titularidade dos imóveis referida no artigo 135.º-D, n.º 2, do Código do IMI (e não à declaração referida no artigo 135.º-D, n.º 1, do Código do IMI).

- Assim, deve entender-se que o prazo que consta do artigo 135.º-D, n.º 4, do Código do IMI (*i.e.*, de 1 de abril a 31 de maio) se refere à declaração conjunta da titularidade dos prédios artigo 135.º-D, n.º 2, do Código do IMI, a qual pode ser apresentada pelos sujeitos passivos casados sob regimes de comunhão de bens, com o objetivo de identificar os imóveis que são bens próprios de cada um deles e os que são bens comuns.

- Neste sentido, é forçoso concluir que para o período de 2017 inexistia qualquer prazo legalmente previsto para o cumprimento da obrigação de opção pela tributação conjunta do AIMI prevista no artigo 135.º-D, n.º 1, do Código do IMI.

- Importa, ainda, atentar ao artigo 1.º da Portaria n.º 90-A/2017, de 1 de março, o qual refere que *«São aprovados os modelos das declarações para exercício das opções previstas nos n.ºs 1 e 2 do artigo 135.º-D e no n.º 1 do artigo 135.º-E do Código do Imposto Municipal sobre Imóveis, bem como as respetivas instruções de preenchimento, anexas à presente portaria e que dela fazem parte integrante.»*

- Contudo, a referida Portaria viola de forma clara o princípio da legalidade, porquanto contraria o que se encontra vertido no artigo 135.º-D do Código do IMI.

- Por outras palavras, a Portaria 90-A/2017 veio estabelecer um prazo para a declaração referida no artigo 135.º-D, n.º 1, do Código do IMI, quando, para o período de 2017, o referido normativo não previa qualquer prazo para o exercício daquela opção, conforme demonstrado anteriormente.

- Ou seja, a Portaria 90-A/2017 contraria a lei, fixando, com carácter inovador, o prazo para o cumprimento de uma obrigação declarativa que o artigo 135.º-D do Código do IMI não prevê.

- Desta forma, concluindo-se pela inexistência de um prazo legalmente previsto em lei para o exercício da opção pela tributação conjunta do AIMI, o Requerente pode a todo o tempo exercer aquela opção, sem prejuízo da eventual responsabilidade

contra-ordenacional decorrente do exercício intempestivo daquela obrigação declarativa.

– Adicionalmente, importa salientar que o exercício da opção pela tributação conjunta não fica precludido pela sua não opção tempestiva

- Em abono destas alegações cita jurisprudência, designadamente do STA e do CAAD.

- Face à factualidade exposta, o Requerente pretendeu optar pela tributação conjunta em sede do AIMI para 2017, através do RAT apresentado, tendo a AT indeferido a pretensão do Requerente sem fundamento legal.

- Ademais, refira-se que a AT, no despacho de indeferimento do pedido de revisão do ato tributário afirma ainda que *«Não foi efetuada a correção da opção, prevista no artigo 135.º-M do Código do IMI, que prevê que no prazo de 120 dias contados a partir do termo do prazo para pagamento voluntário do imposto, podem os contribuintes manifestar ou alterar as opções referidas no artigo 135.º-D e 135.º-E do Código do IMI, nos termos aí previstos, produzindo-se os respetivos efeitos.»*.

- Contudo, este artigo foi aditado pela Lei n.º 114/2017, de 29 de dezembro e, portanto, não estaria em vigor à data dos factos, relativamente ao período de 2017.

- Face ao exposto, é forçoso concluir o seguinte:

- i) Para o período de 2017, a lei não previa qualquer prazo para o cumprimento da obrigação da comunicação pela opção da tributação conjunta prevista no artigo 135.º-D, n.º 1, do Código do IMI;
- ii) O Requerente não tinha como efetuar a referida opção pela tributação conjunta, porquanto a declaração aprovada pela Portaria 90-A/2017 aplicava-se somente aos sujeitos passivos casados em regime de comunhão de bens;
- iii) A Portaria 90-A/2017 contraria a lei, fixando, com carácter inovador, o prazo para o cumprimento de uma obrigação declarativa que o artigo 135.º-D do Código do IMI não prevê;
- iv) Inexistindo prazo e o modo para o cumprimento da obrigação prevista no artigo 135.º-D, n.º 1, do Código do IMI, o Requerente pode a todo o tempo exercer aquela opção, sem prejuízo da eventual responsabilidade contra-ordenacional decorrente do exercício intempestivo daquela obrigação declarativa;

- v) O Requerente exerceu a opção pela tributação conjunta do AIMI para 2017, através do pedido de RAT apresentado, tendo a AT optado pelo seu indeferimento.
- Nestes termos é questão isenta de dúvidas que o despacho de indeferimento do pedido de RAT e, bem assim, a liquidação de AIMI referente ao período de 2017, enfermam de vícios determinativos da sua ilegalidade e, por consequência, anuláveis nos termos do artigo 163.º do Código do Procedimento Administrativo (“CPA”).
- ii) Do AIMI relativo ao período de 2018, 2019 e 2020
- A Lei n.º 114/2017, de 29 de dezembro, veio aditar ao artigo 135.º-D do Código do IMI, o seu n.º 6, o qual passou a prever que *«A opção a que se refere o n.º 1 é válida até ao exercício da respetiva renúncia.»*
 - Por sua vez, o artigo 260.º da Lei n.º 114/2017, de 29 de dezembro, veio a preconizar que *«O disposto no n.º 6 do artigo 135.º-D aplica-se às opções efectuadas em 2017.»*.
 - Ora, como ficou amplamente demonstrado anteriormente, o Requerente pode exercer a opção pela tributação conjunta do AIMI referente ao período de 2017 a todo o tempo, considerando que para aquele ano inexistia forma ou prazo legalmente previsto para o cumprimento da aludida obrigação.
 - Mais, a AT deveria ter emitido o AIMI referente ao período de 2017 com opção pela tributação conjunta, porquanto a sua situação conjugal o permitia beneficiar do aludido regime e a sua tributação em sede de IRS sempre foi realizada de forma conjunta.
 - Após concluirmos que o Requerente não tinha como exercer a opção pela tributação conjunta em sede de AIMI no período de 2017, o Requerente podia exercer aquela opção, ainda que de forma intempestiva (*i.e.*, a todo o tempo), uma vez que a lei não prevê qualquer prazo preclusivo daquele direito, o que veio a fazer através do pedido de RAT apresentado relativamente ao AIMI de 2017.
 - Desta forma, preenchendo o Requerente todas as condições para poder exercer o seu direito de ser tributado de forma conjunta, em sede do AIMI, no período de 2017 e tendo o Requerente exercido esta opção através do pedido de RAT apresentado, deverá o mesmo considerar-se realizado para os períodos de 2018, 2019 e 2020, nos termos do 135.º-D, n.º 6, do Código do IMI e do artigo 260.º da Lei n.º 114/2017, de 29 de dezembro.

- Por outras palavras, o exercício da opção pela tributação conjunta do AIMI para 2017 pelo Requerente, através do pedido de RAT apresentado, deverá valer para os exercícios seguintes, designadamente para os períodos de 2018, 2019 e 2020, ficando automaticamente exercida aquela opção para os referidos períodos, sem necessidade de qualquer outra comunicação, conforme resulta expressamente da lei.

- Por tudo quanto foi exposto, é questão isenta de dúvidas que deve o despacho de indeferimento do pedido de revisão do ato tributário respeitante às liquidações de AIMI dos períodos de 2017, 2018, 2019 e 2020 em crise, ser considerado ilegal, por se encontrar enfermo de vícios determinativos da sua ilegalidade, por erro nos pressupostos de direito e de facto e, por consequência, anuláveis, nos termos do artigo 163.º do CPA.

Relativamente à tempestividade dos pedidos de RAT apresentados pelo Requerente

- Aqui chegados, e mostrando-se provado que, quer os pedidos de RAT em crise, quer os atos de liquidação do AIMI impugnados, enfermam de vícios determinativos da sua ilegalidade, por erro nos pressupostos de direito e de facto, impondo-se a sua consequente anulação, importa analisar agora se os pedidos de RAT foram apresentados tempestivamente pelo Requerente.

- De acordo com o despacho de indeferimento, a AT considerou que o pedido de RAT, relativamente ao AIMI de 2017, 2018, 2019 e 2020, porquanto alega não se encontrar verificado o pressuposto para a RAT de “erro imputável aos serviços”, por o erro em apreço ser alegadamente imputável comportamento negligente do Requerente.

- Ora, de acordo com o disposto no artigo 78.º, n.º 1 da LGT «*A revisão dos actos tributários pela entidade que os praticou pode ser efectuada por iniciativa do sujeito passivo, no prazo de reclamação administrativa e com fundamento em qualquer ilegalidade, ou, por iniciativa da administração tributária, no prazo de quatro anos após a liquidação ou a todo o tempo se o tributo ainda não tiver sido pago, com fundamento em erro imputável aos serviços.*».

- Neste sentido, a administração tributária poderá proceder à revisão de atos tributários, com fundamento em “*erro imputável aos serviços*”, no prazo de quatro anos após a liquidação ou a todo tempo se o tributo ainda não tiver sido pago.

- No que se refere a este conceito, há algum tempo que a jurisprudência do STA tem entendido que o “*erro imputável aos serviços*” abrange qualquer ilegalidade e compreende, quer o erro de facto, quer o erro de direito, conforme se decidiu no Acórdão do STA, proferido no âmbito do processo 01007/11, de 14-03-2012, «(...) a revisão do acto tributário por «iniciativa da administração tributária» pode ser efectuada «a pedido do contribuinte», como resulta do artigo 78.º, n.º 7 da LGT e do artigo 86.º, n.º 4, alínea a), do CPPT, bem como dos princípios da legalidade, justiça, igualdade e imparcialidade - art. 266º, nº 2 da CRP. E o «erro imputável aos serviços» constante do artigo 78.º, nº 1, in fine, da LGT compreende o erro de direito e não apenas o lapso, erro material ou erro de facto, como aliás veio esclarecer o n.º 3 do artigo 78.º da LGT, na redacção introduzida pelo artigo 40.º da Lei n.º 55-B/04, de 30 de Dezembro. É esta jurisprudência consolidada e pacífica que aqui, mais uma vez, se acolhe (Além dos acórdãos referidos na sentença recorrida, leiam-se, por mais recentes, os acórdãos proferidos em 17/05/2006, no recurso n.º 16/06, em 6/06/2007, no recurso n.º 606/06, em 21/01/2009, no recurso n.º 771/08, e em 22/03/2011, no recurso n.º 1009/10.), pois que nenhuma razão se descortina para dela divergir.»

- Ora, como ficou de resto claramente demonstrado anteriormente, a AT cometeu um erro subsumível ao conceito de “*erro imputável aos serviços*” previsto no artigo 78.º, n.º 1, da LGT, relativamente à liquidação do AIMI referente ao período de 2017, 2018, 2019 e 2020, porquanto a AT confundiu o regime da tributação conjunta com o regime da declaração conjunta previstos no artigos 135.º-D, n.º 1, do Código do IMI e no 135.º-D, n.º 2, do Código do IMI, respetivamente.

- Conforme resulta provado do anteriormente exposto, reforça-se, uma vez mais, que a lei não previa, para o período do AIMI de 2017, nem o modo, nem o prazo para o exercício da opção pela tributação conjunta do AIMI prevista no artigo 135.º-D, n.º 1, do Código do IMI.

-
- Ao contrário do que afirma a AT, o Requerente não exerceu a opção pela tributação conjunta do AIMI, porquanto, para o período em referência, inexistia, quer o modo, quer o prazo para o exercício daquela opção.
 - Neste contexto, entende o Requerente que a AT deveria ter indagado sobre a sua situação conjugal, estendendo a opção pela tributação conjunta realizada para efeitos de IRS para efeito do AIMI.
 - Não tendo a AT procedido à liquidação do AIMI conforme estava obrigada, atendendo à situação conjugal do Requerente, o Requerente veio a manifestar a sua intenção de ser tributado de forma conjunta, em sede de AIMI, para os períodos de 2017, 2018, 2019 e 2020.
 - Assim, não é possível assacar qualquer responsabilidade ou conduta negligente por parte do Requerente, uma vez que este não dispunha de forma para exercer a opção pela tributação conjunta em sede de AIMI.
 - É evidente inexistir qualquer erro, qualquer comportamento censurável, por parte do Requerente, pois que, para o período de 2017, não tinha modo de exercer a opção conjunta do AIMI.
 - Por outro lado, é claro que esta situação configura uma situação de injustiça grave e notória para o Requerente, porquanto está em causa um elevado montante de imposto em causa e por ser evidente que a lei não previa o modo e o prazo para a opção pela tributação conjunta do AIMI.
 - Consequentemente, tinha a AT a obrigação de averiguar a situação conjugal do Requerente, procedendo à emissão da liquidação do AIMI dos períodos de 2017, 2018, 2019 e 2020 com a opção pela tributação conjunta do AIMI, configurando este erro um imputável aos serviços na aceção do artigo 78.º, n.º 1 da LGT.
 - Do que antecede, é forçoso concluir que a liquidação do AIMI, para os períodos de 2017, 2018, 2019 e 2020, foram processadas de forma errada, em desconformidade com o disposto na lei, por erro imputável aos serviços da AT, pelo que se encontravam preenchidos todos os pressupostos de que dependia a sua revisão nos termos do artigo 78.º, n.º 1, da LGT.

- Conclui-se, assim, ter havido um erro imputável aos serviços, pelo que tendo os pedidos de RAT sido apresentados no prazo de 4 anos a contar da data das liquidações do AIMI relativas aos períodos de 2017, 2018, 2019 e 2020, deverá o Tribunal Arbitral concluir pela sua tempestividade.

- Nestes termos é questão isenta de dúvidas que o despacho que indeferiu os pedidos de RAT em crise e, bem assim, as liquidações de AIMI referentes aos períodos de 2017, 2018, 2019 e 2020, enfermam de vícios determinativos da sua ilegalidade e, por consequência, anuláveis nos termos do artigo 163.º do CPA.

Em síntese, e como fundamento da pretensão da Requerente, deve concluir-se o seguinte:

- (i) À data relevante dos factos (*i.e.*, 2017) a lei estabelecia o exercício da opção pela tributação conjunta para os sujeitos passivos casados ou em união de facto (n.º 1 do artigo 135º-D do Código do IMI) e o envio da declaração conjunta da titularidade dos prédios para os sujeitos passivos casados sob os regimes da comunhão de bens (n.º 2 do artigo 135º-D do Código do IMI).
- (ii) Para o período de 2017, inexistia qualquer modo ou prazo legalmente previsto para o cumprimento da obrigação de opção pela tributação conjunta do AIMI prevista no artigo 135.º-D, n.º 1, do Código do IMI;
- (iii) A Portaria 90-A/2017 contraria a lei, fixando, com carácter inovador, o prazo para o cumprimento de uma obrigação declarativa que o artigo 135.º-D do Código do IMI não prevê;
- (iv) O Requerente pode a todo o tempo exercer aquela opção, sem prejuízo da eventual responsabilidade contra-ordenacional decorrente do exercício intempestivo daquela obrigação declarativa.
- (v) O Requerente pretendeu optar pela tributação conjunta em sede do AIMI para 2017, através do RAT apresentado, tendo a AT indeferido a pretensão do Requerente sem fundamento legal;

- (vi) O despacho de indeferimento do pedido de RAT e, bem assim, a liquidação de AIMI referente ao período de 2017, enfermam de vícios determinativos da sua ilegalidade e, por consequência, anuláveis nos termos do artigo 163.º do CPA;
- (vii) A AT deveria ter emitido a AIMI referente ao período de 2017 com opção pela tributação conjunta, porquanto a sua situação conjugal o permitia beneficiar do aludido regime e a sua tributação em sede de IRS sempre foi realizada de forma conjunta;
- (viii) Preenchendo o Requerente todas as condições para poder exercer o seu direito de ser tributado de forma conjunta, em sede do AIMI, no período de 2017, e tendo o Requerente exercido esta opção através do pedido de RAT apresentado, deverá o mesmo considerar-se realizado para os períodos de 2018, 2019 e 2020, nos termos do 135.º-D, n.º 6, do Código do IMI e do artigo 260.º da Lei n.º 114/2017, de 29 de dezembro;
- (ix) É questão isenta de dúvidas que deve o despacho de indeferimento do pedido de revisão do ato tributário respeitante às liquidações de AIMI dos períodos de 2017, 2018, 2019 e 2020 em crise, ser considerado ilegal, por se encontrar enfermo de vícios determinativos da sua ilegalidade, por erro nos pressupostos de direito e de facto e, por consequência, anulável, nos termos do artigo 163.º do CPA;
- (x) A AT cometeu um erro subsumível ao conceito de “*erro imputável aos serviços*” previsto no artigo 78.º, n.º 1, da LGT, relativamente à liquidação do AIMI referente ao período de 2017, porquanto a AT confundiu o regime da tributação conjunta com o regime da declaração conjunta previstos no artigos 135.º-D, n.º 1, do Código do IMI e no 135.º-D, n.º 2, do Código do IMI, respetivamente;
- (xi) Não é possível assacar qualquer responsabilidade ou conduta negligente por parte do Requerente, uma vez que este não dispunha de forma para exercer a opção pela tributação conjunta em sede de AIMI;
- (xii) Tinha a AT a obrigação de averiguar a situação conjugal do Requerente, procedendo à emissão correta da liquidação do AIMI dos períodos de 2017, 2018,

2019 e 2020 com a opção pela tributação conjunta do AIMI, configurando este erro um imputável aos serviços na aceção do artigo 78.º, n.º 1 da LGT;

- (xiii) As liquidações do AIMI, para os períodos de 2017, 2018, 2019 e 2020, foram processadas de forma errada, em desconformidade com o disposto na lei, por erro imputável aos serviços da AT, pelo que se encontravam preenchidos todos os pressupostos de que dependia a sua revisão nos termos do artigo 78.º, n.º 1, da LGT;
- (xiv) Verifica-se existir um erro imputável aos serviços, pelo que tendo os pedidos de RAT sido apresentados no prazo de 4 anos a contar da data das liquidações do AIMI relativas aos períodos de 2017, 2018, 2019 e 2020, deverá o Tribunal Arbitral concluir pela sua tempestividade.

- Por tudo quanto ficou exposto, deve, assim, o despacho de indeferimento do pedido de RAT, objeto do presente pedido de pronúncia arbitral, ser julgado ilegal, por enfermar de vícios determinativos da sua ilegalidade, devendo ser determinada a consequente anulação, nos termos do artigo 163.º do CPA, bem como das liquidações do AIMI subjacentes, tudo com as demais legais consequências.

Relativamente aos juros indemnizatórios

- Segundo o disposto no artigo 43.º, n.º 1, da LGT «*São devidos juros indemnizatórios quando se determine, em reclamação graciosa ou impugnação judicial, que houve erro imputável aos serviços de que resulte pagamento da dívida tributária em montante superior ao legalmente devido*».

- Assim, os sujeitos passivos têm direito ao pagamento de juros indemnizatórios, designadamente, quando ocorra um erro sobre os fundamentos de facto ou de direito num ato de liquidação de um tributo imputável aos serviços reconhecido em processo de reclamação graciosa, impugnação judicial ou processo arbitral e do qual resulte o pagamento do tributo ou de outra dívida tributária em montante superior ao legalmente devido.

- Neste sentido, veja-se o acórdão do STA, de 12-02-2015, proferido no âmbito do processo n.º 01610/13, quando refere que «*O direito a juros indemnizatórios previsto no n.º 1 do art. 43.º da LGT, derivado de anulação judicial de um acto de liquidação, depende de ter ficado demonstrado no processo que esse acto está afectado por erro sobre os pressupostos de facto ou de direito imputável à AT*».
- Ora, conforme acima referido, a Requerente procedeu ao pagamento do montante total de € 47.942,24, resultante das liquidações do AIMI n.º ..., ..., ... e ... dos períodos de 2017, 2018, 2019 e 2020, respetivamente.
- Contudo, conforme ficou demonstrado pelo Requerente, o despacho de indeferimento dos pedidos de RAT e liquidações do AIMI *supra* identificadas e postas em crise são manifestamente ilegais, por erro imputável aos serviços.
- Assim, considera o Requerente ter direito ao recebimento de juros indemnizatórios, calculados sobre os valores pagos indevidamente no montante de € 47.942,24 computados desde o pagamento indevido até à emissão da nota de crédito.
- Termos em que se conclui que deve a AT ser condenada ao pagamento de juros indemnizatórios ao Requerente, e, bem assim, no pagamento das custas arbitrais, tudo com as demais consequências legais.

Relativamente ao Pedido

- Por tudo quanto ficou exposto, deve, assim, o despacho de indeferimento do pedido de revisão do ato tributário, objeto do presente pedido de pronúncia arbitral, e respetivas liquidações do AIMI subjacentes, serem julgados ilegais, por enfermar de vícios determinativos da sua ilegalidade, devendo ser ordenada a sua consequente anulação, nos termos do artigo 163.º do CPA.

Nestes termos, requer que seja julgado totalmente procedente o presente pedido de pronúncia arbitral, por fundado e provado, e, em consequência:

Seja declarada e ordenada a anulação do despacho que indeferiu os pedidos de RAT com os números ...2022..., ...2022..., ...2022... e ...2022..., e bem assim, das liquidações do AIMI com os números 2017..., 2018..., 2019..., 2020..., emitidas pela AT;

Seja ordenado o reembolso do Requerente dos montantes indevidamente pagos, relativamente ao AIMI referente aos períodos de 2017, 2018, 2019 e 2020, no valor de € 27.781,64;

Seja reconhecido o direito do Requerente aos juros indemnizatórios, calculados sobre os montantes a restituir e computados desde o pagamento indevido até à emissão da nota de crédito;

Seja condenada a AT no pagamento das custas arbitrais na sua totalidade.

A Requerente juntou 2 documentos e procuração

C. RESPOSTA DA REQUERIDA E SEUS FUNDAMENTOS

Notificada para responder, a Requerida veio defender-se por impugnação, nos termos adiante indicados, em síntese, no que concerne à decisão da causa:

- Alega o Requerente que *não exerceu a opção pela tributação conjunta do AIMI, porquanto, para o período em referência, inexistia, quer o modo, quer o prazo para o exercício daquela opção.*

- Apesar de não ter exercido formalmente, a opção pelo mencionado regime de tributação conjunta, defende que a Administração Tributária se encontrava obrigada a aplicá-lo oficiosamente, e *deveria ter indagado sobre a sua situação conjugal, estendendo a opção pela tributação conjunta realizada para efeitos de IRS para efeito do AIMI.*

- Contudo, como de seguida se demonstrará não assiste razão nem fundamento na pretensão do Requerente.

– Analisando os argumentos do Requerente:

- Considera o Requerente que a Autoridade Tributária deveria aproveitar a opção pela tributação conjunta exercida pelos cônjuges em sede de IRS.

- Ora. as declarações em causa têm pressupostos, objetivos e consequências diferentes, uma vez que dizem respeito a impostos sobre o rendimento e sobre o património.
- Por outro lado, no entendimento do Requerente, seria a AT, e não o próprio interessado, que deveria oficiosamente ter manifestado a vontade, em seu nome e em sua substituição, de optar pela tributação conjunta, isto apesar da falta de informação ou de elementos objetivos e rigorosos para tal, bem como da falta de norma legal legitimadora e conformadora da atuação da AT.
- O poder de efetuar a escolha, é exercido pelos sujeitos passivos em modelos oficiais previstos, pelo que a AT jamais poderia inferir opções sob pena de incorrer na violação do princípio da legalidade.
- Outro dos argumentos do Requerente prende-se com a dúvida de: “se para o período de 2017 inexistia qualquer prazo legalmente previsto para o cumprimento da obrigação de opção pela tributação conjunta do AIMI prevista no artigo 135.º-D, n.º 1, do Código do IMI.
- E se era possível corrigir a opção tomada, no que se refere ao ano de 2017?
- Ora, de acordo com o disposto no n.º 1, do art.º 135.º-D, do Código do IMI, “os sujeitos passivos casados ou em união de facto para efeitos do artigo 14.º do Código do IRS podem optar pela tributação conjunta deste adicional”, ou seja, através de declaração conjunta podem os cônjuges – qualquer que seja o regime de casamento escolhido – optar pela tributação em conjunto dos seus bens próprios.
- De acordo com o n.º 2 do mesmo artigo “Os sujeitos passivos casados sob os regimes de comunhão de bens que não exerçam a opção prevista no número anterior podem identificar, através de declaração conjunta, a titularidade dos prédios, indicando aqueles que são bens próprios de cada um deles e os que são bens comuns do casal.”
- Ou seja, de acordo com o n.º 2, caso os sujeitos passivos casados sob os regimes de comunhão de bens – comunhão geral ou comunhão de bens adquiridos – não exerçam a opção pela tributação conjunta dos seus bens próprios (prevista no n.º 1) podem aqueles identificar, mais uma vez através de declaração conjunta, a

titularidade dos prédios, indicando aqueles que são bens próprios de cada um e os que são bens comuns do casal.

- A identificação dos bens, no caso dos cônjuges casados em regimes de comunhão que não optem pela tributação conjunta, é especialmente relevante uma vez que os bens comuns nem sempre estão inscritos nas matrizes prediais em nome dos dois cônjuges, não se mostrando possível à AT concluir, em caso de não opção pela tributação conjunta, quais os bens próprios de cada um. Nesse caso a liquidação do imposto tem em consideração a titularidade os prédios inscritos na matriz.

- Já no caso de ter sido exercida a opção pela tributação conjunta, independentemente do regime de casamento (no caso dos sujeitos passivos casados) todos os bens serão tributados conjuntamente, independentemente da existência de bens próprios.

- Daqui se pode concluir que a declaração conjunta, para efeitos de tributação em sede de AIMI, pode ser apresentada para manifestação de duas intenções diferentes:

1- Os cônjuges ou unidos de facto pretendem declarar a opção pela tributação conjunta;

2- Os cônjuges casados sob os regimes de comunhão de bens (geral ou bens adquiridos) que não optaram pela tributação conjunta, pretendem identificar os bens próprios e a respetiva quota nos bens comuns, para que sejam tributados individualmente.

- Por sua vez, o n.º 4, do art.º 135.º- D do Código do IMI define, como prazo para a entrega da declaração - para efeitos do n.º 1 ou do n.º 2 – o período entre 1 de abril e 31 de maio, para que, a liquidação do imposto que ocorre em junho, seja efetuada com base nas opções dos sujeitos passivos.

- O legislador entendeu assim, ao contrário do que defende o Requerente, não ser aceitável a entrega da declaração a todo o tempo, independentemente da intenção a manifestar.

- O n.º 3 do mesmo artigo estabelece que, não sendo efetuada a declaração (seja nos termos do disposto no n.º 1, seja nos termos do disposto no n.º 2) o AIMI incide, relativamente a cada um dos sujeitos passivos, sobre a soma dos valores dos prédios

que já constavam na matriz na respetiva titularidade, ou seja, os sujeitos passivos assumem, para efeitos de tributação de AIMI, que a titularidade dos prédios, conforme inscritos na matriz, é a que servirá de base para a liquidação do imposto.

- Reforçando, apesar de a expressão “declaração conjunta” apenas surgir no n.º 2 do art.º 135.º-D, certo é que, de acordo com o disposto no n.º 1 “ os sujeitos passivos casados ou em união de facto”, ou seja, ambos, têm de manifestar a opção, conjuntamente, no prazo previsto no n.º 4.

- Veja-se que o efeito de cada uma daquelas manifestações é diferente:

- Enquanto a declaração para opção pela tributação conjunta prevista no n.º 1 dita que, uma vez tomada, todos os anos será considerada essa opção que só cessa após renúncia.

- A declaração conjunta apresentada nos termos do n.º 2 atualiza a matriz quanto à titularidade dos prédios, com efeitos a 1 de janeiro do ano em que é exercida, pelo que se conclui que a Portaria n.º 90-A/2017 que aprovou a “Declaração de opção dos sujeitos passivos casados ou em união de facto” não contraria a lei, pelo contrário, vem dar suporte à previsão legal da faculdade que os cônjuges têm de, em conjunto, declarar que pretendem que os seus bens próprios sejam considerados comuns para efeitos de tributação em sede de AIMI.

- O mesmo formulário, a mesma declaração conjunta, serve ambos os objetivos previstos nos n.ºs 1 e 2, do art.º 135.º-D do Código do IMI.

- Assim, e por tudo quanto ficou exposto, a Requerida considera que não se pode aplicar a jurisprudência vertida nas decisões arbitrais do CAAD proferidas no âmbito dos processos 344/2018-T, de 02.04.2019, 367/2018-T e 368/2018-T, de 11.04.2024, nas quais o requerente apoiou a sua argumentação.

- É que, se por um lado, não há qualquer confusão entre o disposto no n.º 1 e o disposto no n.º 2 do art.º 135.º-D. São efetivamente opções diferentes que podem ser tomadas, por sujeitos passivos que têm vínculos diferentes entre si, através de uma mesma declaração - declaração conjunta.

- Por outro lado, o Requerente não apresentou qualquer declaração conjunta, não tendo por isso exercido nenhuma opção.

-
- Alega ainda o Requerente que, no que se refere ao ano de 2017, não teve a possibilidade de correção das opções anteriormente tomadas, como passou a acontecer para os anos seguintes, com o aditamento do art.º 135.º-M ao código do IMI, por força da entrada em vigor da Lei n.º 114/2017, de 29 de dezembro, em 01-01-2018.
 - Esse argumento não colhe, pois, conforme se encontra previsto no n.º 2 do art.º 12.º, do Código Civil, quando a lei dispuser “diretamente sobre o conteúdo de certas relações jurídicas, abstraindo dos factos que lhes deram origem, entender-se-á que a lei abrange as próprias relações já constituídas, que subsistam à data da sua entrada em vigor”.
 - No caso em análise, à relação jurídica – o crédito tributário em sede de AIMI – constituída em 2017 é aplicável o disposto no art.º 135.º-M do Código do IMI, sem que esse facto consubstancie retroatividade da lei.
 - Assim, ainda que tenha entrado em vigor a 01.01.2018, o art.º 135.º-M que determinou: “no prazo de 120 dias contados a partir do termo do prazo para pagamento voluntário do imposto, podem os contribuintes manifestar ou alterar as opções referidas nos artigos 135.º- D e 135.º-E, nos termos aí previstos, produzindo-se os respetivos efeitos.”, uma vez que o prazo para pagamento voluntário do AIMI de 2017 terminou a 30.09.2017, contados 120 dias do mesmo, sempre poderia o requerente manifestar a alteração de opções, conforme previsto no referido artigo, em conjunto com a sua cónjuge, até ao dia 28.01.2018.
 - Deste modo fica plenamente demonstrado que, não estava o direito de opção pela tributação conjunta “inelutavelmente precludido” como foi pressuposto da apreciação da decisão arbitral no processo 344/2018-T, de 02-04-2019, invocada pelo Requerente.
 - Não se compreende também o paralelismo que o Requerente no ppa pretende estabelecer com a situação analisada no Acórdão do STA, no âmbito do processo 099/16, de 29.06.2016, na qual o Tribunal concluiu que havia sido administrativamente interpretado que a determinação do agregado familiar, para efeitos de IRS, nos casos de união de facto era irreversível quando essa irreversibilidade não decorria da lei:

“necessariamente se tem de considerar, como fez a sentença recorrida, carecer de fundamento legal a interpretação administrativa que, invocando tais artigos, considera ser irreversível a opção da composição do agregado familiar, designadamente nos casos de uniões de facto, invocando para sufragar tal posição – que na letra da lei não encontra qualquer mínimo de correspondência – um ofício circulado que, ao que parece, também o não diz claramente pelo menos para as situações de uniões de facto e declarações de substituição. Para que a opção exercida pelo sujeito passivo na primeira declaração de rendimentos entregue fosse irreversível, como administrativamente pretendido, necessário era que a lei o dissesse – ou que condicionasse o relevo da opção pela tributação conjunta ao seu exercício dentro de determinado prazo, como hoje sucede – cfr. a alínea c) do n.º 2 do artigo 59.º do Código do IRS -, e não dizia nem condicionava, não bastando que a Administração assim o entendesse (...).”

- No caso em apreço, considerando o disposto no art.º 135.º-M do Código do IMI não há qualquer irreversibilidade *ad aeternum* das opções no ano de 2017, conforme ficou demonstrado.

- Assim, o Requerente e a sua cônjuge tiveram possibilidade de manifestar ou alterar as opções nos termos do art.º 135.º-M, e não o fizeram.

- De notar que a ausência de participação da cônjuge do Requerente não é de somenos importância, seja na falta de entrega de declaração conjunta, seja aquando da entrega dos pedidos de revisão oficiosa e mesmo agora, na apresentação do pedido de constituição do tribunal arbitral, em que o Requerente (não a sua cônjuge) pretende ver reconhecida a opção pela tributação conjunta.

- Essa opção tem consequências na esfera jurídica da cônjuge não titular dos prédios.

- De acordo com o disposto no art.º 135.º-G, do Código do IMI, quando seja exercida a opção pela tributação conjunta prevista no n.º 1 do artigo 135.º-D, há lugar a uma única liquidação, sendo ambos solidariamente responsáveis pelo pagamento do imposto.

- Não se mostra aceitável considerar a responsabilidade da cônjuge esposa, pela eventual falta de pagamento de AIMI sem que a mesma tenha manifestado a opção

pela tributação conjunta em sede de AIMI quando essa declaração implica a consequente renúncia ao regime de responsabilidade dos cônjuges casados sob o regime de separação de bens de acordo com o qual não há responsabilidade solidária dos cônjuges, conforme previsto no Código Civil.

- Cumpre agora apreciar se a manifestação da opção pela tributação conjunta em sede do AIMI pode ser exercida através do pedido de revisão dos atos tributários, prevista no art.º 78.º da LGT.

- O Requerente considera que houve injustiça grave e notória uma vez que a lei não previa o modo e o prazo para a opção pela tributação conjunta de AIMI bem como erro imputável aos serviços pelo facto de não ter sido averiguada pelos mesmos a situação conjugal do Requerente.

- Ora, nem erro imputável aos serviços, nem injustiça grave ou notória se verificam no caso em apreço.

Vejamos:

- Em primeiro lugar, não se verifica erro imputável aos serviços, uma vez que não houve lapso, erro material, de facto ou erro de direito, na medida em que a liquidação do imposto foi efetuada em conformidade com as opções tomadas pelos sujeitos passivos – no caso, não apresentação da opção pela tributação conjunta.

- E, em segundo lugar, o Requerente, quando apresentou o pedido de Revisão oficiosa apenas fundamentou o pedido no n.º1 do artigo 78º da LGT; em parte alguma indicou os n.ºs 4 e 5 do mesmo artigo nem invocou a verificação de qualquer injustiça grave ou notória.

- Apenas o referiu em sede de pedido de pronúncia arbitral, pelo que, não tendo sido apreciado em sede de administrativa, não pode ser apreciada agora. E de acordo com os critérios previstos no n.º 5 do art.º 78.º da LGT, não se verifica qualquer injustiça ostensiva, inequívoca e grave, refletida em tributação manifestamente exagerada.

- Em face de todo o exposto resulta que as liquidações de AIMI impugnadas nos presentes autos são juridicamente válidas, uma vez que o Requerente e o cônjuge não expressaram atempadamente, - ou seja, dentro do prazo legalmente previsto para

o efeito- as suas vontades no sentido de lhes ser aplicável o regime de tributação conjunta.

- Além de que, como se referiu, os bens próprios dos sujeitos passivos são, por norma, tributados na sua esfera pessoal.

- E existia a possibilidade dos sujeitos passivos casados sob o regime de separação de bens manifestarem a opção pela tributação dos seus prédios de forma conjunta, pelo que não o tendo feito, a tributação foi efetuada na esfera de cada um, o que de resto acontece, sem exceção, na esfera dos sujeitos passivos não casados ou não unidos de facto.

- Saliente-se que não estando legalmente prevista a opção unilateral pela tributação conjunta, a opção e por isso a declaração, tem de ser conjunta, e o Requerente não tem legitimidade para optar individualmente pela tributação conjunta, pelo que essa manifestação de vontade também não pode ser considerada.

- Desse modo, a lei foi escrupulosamente cumprida. “O adicional ao imposto municipal sobre imóveis é liquidado anualmente, pela Autoridade Tributária e Aduaneira, com base nos valores patrimoniais tributários dos prédios e em relação aos sujeitos passivos que constem das matrizes a 1 de janeiro do ano a que o mesmo respeita” - n.º 1 do art.º 135.º-D, do Código do IMI.

- O Requerente e a sua cônjuge não exerceram a opção pela tributação conjunta nos anos de 2017, 2018, 2019 e 2020, quer no prazo previsto no art.º 135.º-D, quer no prazo de correção das opções, previsto no art.º 135.º-M.

- Não se verificando a formalidade e o respeito pelos prazos legais para o efeito de opção pela tributação conjunta, nem se verificando qualquer erro imputável aos serviços, que se limitaram a liquidar o imposto em conformidade com o previsto na lei, devem as liquidações de AIMI referentes aos anos de 2017, 2018, 2019 e 2020, manter-se na ordem jurídica.

Sem conceder:

- E, ainda que o Tribunal julgue a ação procedente, não deverá ser fixado o valor do montante a reembolsar, pois o tribunal não possui todos os elementos necessários para o efeito.

- Ou seja, a quantificação do montante devido, deve ser apurado em sede de execução da decisão arbitral, o que desde já se peticiona, na esteira de jurisprudência arbitral, que cita.

Quanto ao pedido de pagamento de juros indemnizatórios

- O Requerente peticiona, ainda, o pagamento de juros indemnizatórios, sem que, contudo, lhe assista razão.

- Decorre do n.º 1 do artigo 43º da LGT que:

“São devidos juros indemnizatórios quando se determine em reclamação graciosa ou impugnação judicial que houve erro imputável aos serviços de que resulte pagamento da dívida tributária em montante superior ao legalmente devido.”

- Ora, no caso em apreço e como já se demonstrou, não se verifica qualquer “erro imputável aos serviços”, pelo que improcede totalmente o alegado pelo Requerente.

Em suma,

- A atuação administrativa encontra-se vinculada ao princípio da legalidade que impõe, que o fundamento e o limite da atividade administrativa seja a lei.

- A imposição da lei como fundamento e como limite, implica, por um lado, a prevalência da lei, o que obriga à conformidade legal dos atos da Administração, e por outro, a precedência da lei, que a constitui como fundamento dos atos da Administração, pelo que, esta não pode agir de outra forma, que não, nos termos e com os limites previstos na lei.

- Destarte, os atos em crise não padecem de qualquer ilegalidade pelo que se impugna por infundado todo o alegado no Pedido de Pronúncia Arbitral que contrarie o supra exposto, devendo decidir-se a final que os atos impugnados não padecem dos vícios que lhe foram assacados nem de nenhuns outros.

Nestes termos deve o Tribunal julgar a presente Ação totalmente improcedente, absolvendo-se a Entidade Requerida de todos os pedidos, com as demais consequências legais.

.A Requerida juntou o processo administrativo

E. PRESSUPOSTOS PROCESSUAIS

- As partes têm personalidade e capacidade judiciárias, são legítimas e estão legalmente representadas, nos termos dos artigos 4º e 10º do RJAT e artigo 1º da Portaria nº 112-A/2011, de 22 de Março.

- O processo não enferma de nulidades.

- Assim, não há qualquer obstáculo à apreciação da causa.

Tudo visto, cumpre proferir

II. DECISÃO

A. MATÉRIA DE FACTO

A.1. Factos dados como provados

Com relevância para a apreciação das questões suscitadas, o Tribunal dá como provados os seguintes factos:

1. O Requerente é casado em regime de separação de bens com B..., que tem o NIF ... desde 15.07.2000, tendo, desde então, optado pela tributação conjunta dos seus rendimentos em sede de IRS.
2. -O Requerente, para efeitos do AIMI, tinha inscritos na matriz nos períodos de 2017, 2018, 2019 e 2020 os seguintes prédios urbanos:

Exercício 2017

NIF/Verbetes	Identificação do Prédio	Quota-Parte	Valor Patrimonial Tributário (€)	Valor Não Contabilizado (€)
...	...-U-...-BS	1/1	776.124.03€	0

	...-U-...-AA	1/1	75.025,83€	0
	...-U-...-AB	1/1	74.427,59€	0
	...-U-...-AD	1/1	79.042,59€	0
	...-U-...-AE	1/1	89.672,05€	0
	...-U-...-T	1/1	124.402,08€	0
	...-U-...-X	1/1	87.663,67€	0
	...-U-...-Y	1/1	79.074,64€	0
	...-U-...-Z	1/1	88.304,64€	0
	...-U-...	1/1	533.100,96€	0

Total 2.006.838,08€

Exercício 2018

NIF/Verbetes	Identificação do Prédio	Quota-Parte	Valor Patrimonial Tributário (€)	Valor Não Contabilizado (€)
...	...-U-...-BS	1/1	776.124,03€	0
...	...-U-...-AA	1/1	75.025,83€	0
	...-U-...-AB	1/1	74.427,59€	0
	...-U-...-AD	1/1	79.042,59€	0
	...-U-...-AE	1/1	89.672,05€	0
	...-U-...-T	1/1	124.402,08€	0
	...-U-...-X	1/1	87.663,67€	0
	...-U-...-Y	1/1	79.074,64€	0
	...-U-...-Z	1/1	88.304,64€	0
	...-U-...	1/1	533.100,96€	0

Total 2.006.838,08€

Exercício 2019

NIF/Verbete	Identificação do Prédio	Quota-Parte	Valor Patrimonial Tributário (€)	Valor Não Contabilizado (€)
...	...-U-...-BS	1/1	776.124,03€	0
	...-U-...-AA	1/1	75.025,83€	0
	...-U-...-AB	1/1	74.427,59€	0
	...-U-...-AE	1/1	89.672,05€	0
	...-U-...-T	1/1	124.402,08€	0
	...-U-...-X	1/1	87.663,67€	0
	...-U-...-Y	1/1	79.074,64€	0
	...-U-...-Z	1/1	88.304,64€	0
	...-U-...	1/1	541.097,47€	0
Total			1.935.792,00€	

Exercício 2020

NIF/Verbete	Identificação do Prédio	Quota-Parte	Valor Patrimonial Tributário (€)	Valor Não Contabilizado (€)
...	...-U-...-BS	1/1	787.765,89€	0
	...-U-...-AE	1/1	91.017,13€	0
	...-U-...-T	1/1	126.268,11€	0
	...-U-...-X	1/1	88.978,63€	0
	...-U-...-Z	1/1	89.629,21€	0
	...-U-...	1/1	541.097,47€	0
Total			1.724.756,44€	

3 - Em nome de B..., encontrava-se inscrito na matriz o prédio rústico, artigo n.º ... da secção ... da freguesia de... e

4 - Relativamente aos anos de 2017 a 2020, o Requerente foi notificado em cada um da respetiva liquidação de AIMI, com os n.ºs 2017..., 2018..., 2019... e 2020..., respetivamente, cujas datas de limite de pagamento eram: 2017-09-30 [2017]; 2018-09-30 [2018], 2019-09-30 [2019] e 2020-09-30 [2020].

5 - Nesses mesmos anos, não foi apresentada qualquer declaração pelo requerente e sua cônjuge, para efeitos de liquidação de AIMI, nos termos do disposto no art.º 135.º-D do Código do IMI;

6 - As liquidações de AIMI foram efetuadas sem opção pela tributação conjunta, pelo que para a liquidação do imposto na esfera de cada um dos cônjuges foram considerados os bens que se encontravam inscritos nas matrizes prediais na titularidade dos mesmos.

7 - Em 27.04.2022 o requerente apresentou no SF de Lisboa ..., apenas em seu nome, pedidos de revisão do ato tributário, aos quais foram atribuídos os n.ºs ...2022..., ...2022..., ...2022... e ...2022..., referentes às liquidações de AIMI dos anos de 2017, 2018, 2019 e 2020 (2017..., 2018..., 2019... e 2020...), respetivamente.

8 - O Requerente foi notificado do projeto de decisão de indeferimento de 23-01-2024, no âmbito dos procedimentos de revisões oficiosas supra citados, para exercer o direito de audição prévia consagrado no art.º 60º da Lei Geral Tributária. não tendo exercido esse direito

9 - Em 04/05/2024, o Requerente foi notificado do despacho de indeferimento proferido em 18-04-2024.

10 - Em 30-07-2024 o Requerente interpôs o Pedido de Pronuncia Arbitral;

A.2. Factos dados como não provados

Não existem

A.3. Fundamentação da matéria de facto provada

Os factos dados como provados estão baseados no processo administrativo, nos documentos indicados relativamente a cada um deles e nos elementos factuais carreados para o processo pelas Partes, na medida em que a sua adesão à realidade não tenha sido questionada, ou são reconhecidos pela Requerida na forma como elaborou a Resposta.

2. DO DIREITO

Fixada a matéria de facto, procede-se, de seguida à sua subsunção jurídica e à determinação do Direito a aplicar.

As orientações arrogadas pelo Requerente e pela Requerida e a sua fundamentação estão expostas, nos pontos B e C do Relatório desta Decisão Arbitral.

Antes de tudo, procede-se ao enquadramento do AIMI

Assim, o AIMI foi introduzido pela Lei n.º 42/2016, de 28 de dezembro, (Lei do Orçamento do Estado para 2017). Na sua génese, tem uma pretensão de tributação progressiva do património imobiliário, tributando de forma mais elevada os patrimónios mais avultados, com uma taxa marginal de 0,3% aplicada aos patrimónios que excedam os 600.000€ por sujeito passivo.

Conforme se pode ler no Relatório do Orçamento do Estado para 2017 (cfr. página 60), “[e]ste imposto substitui o anterior imposto do selo de 1% sobre o valor do imóvel acima de 1 milhão de euros. Com uma taxa muito inferior (0,3%) é também mais justo por ter em conta o valor global do património imobiliário e não, isoladamente, o valor de cada prédio.”

A sua receita encontra-se consignada ao Fundo de Estabilização Financeira da Segurança Social, nos termos do artigo 1.º, n.º 2 do Código do IMI, encontrando-se a sua disciplina legal fixada no Capítulo XV (artigos 135.º-A a 135.º-M) do mesmo código

(os artigos 135.º-L e 135.º-M foram aditados posteriormente pela Lei n.º 114/2017, de 29 de dezembro).

No que respeita à configuração do imposto, tem a sua incidência subjetiva, nos termos do artigo 135.º-A, n.º 1, do Código do IMI, nas pessoas singulares ou coletivas que sejam proprietários, usufrutuários ou superficiários de prédios urbanos situados no território português.

No plano da incidência objetiva, nos termos do artigo 135.º-B, n.º 1, do Código do IMI, o AIMI incide sobre a soma dos valores patrimoniais tributários dos prédios urbanos situados em território português de que o sujeito passivo seja titular.

Já no que respeita à determinação do valor tributável, o mesmo corresponde à soma dos valores patrimoniais tributários, reportados a 1 de Janeiro do ano a que respeita o AIMI, dos prédios que constam nas matrizes prediais na titularidade do sujeito passivo, nos termos do artigo 135.º-C, n.º 1, do Código do IMI.

Sendo que, no caso em que o sujeito passivo é uma pessoa singular, beneficia de uma dedução ao valor tributável determinado nos termos acima descritos no montante de € 600.000,00, em conformidade com o disposto no artigo 135.º-C, n.º 2, alínea a), do Código do IMI.

Igualmente, no âmbito das regras aplicáveis às pessoas singulares, ao valor tributável apurado, uma vez aplicada a dedução legal, é aplicada uma taxa de 0,7%, e ao valor tributável superior a € 1.000.000,00 a taxa aplicável é de 1%, nos termos do n.º 1 e n.º 2 do artigo 135.º-F do Código do IMI.

Relativamente à opção pela tributação conjunta, convém considerar o seguinte:

O artigo 135.º-D (de epígrafe “Sujeitos passivos casados ou em união de facto”), ao abrigo do seu n.º 1, estabelece que os sujeitos passivos casados ou em união de facto podem optar pela tributação conjunta, somando-se os valores patrimoniais tributários dos prédios na sua titularidade e multiplicando-se por dois o valor da dedução legalmente prevista.

Comporta, assim, o legislador uma faculdade a cargo dos respetivos sujeitos passivos (casados ou unidos de facto) de, ao invés de serem tributados individualmente, poderem exercer a opção, nos termos da lei, de serem tributados conjuntamente, o

que implica, por um lado, a soma dos valores patrimoniais tributários dos prédios de que ambos são titulares e, por outro, a consideração da dedução legal em dobro.

Por sua vez, prevê o n.º 2 daquele artigo que os sujeitos passivos casados sob os regimes de comunhão de bens que não exerçam a opção prevista no número anterior podem identificar, através de declaração conjunta, a titularidade dos prédios, indicando aqueles que são bens próprios de cada um deles e os que são bens comuns do casal.

Por outras palavras, o n.º 2 circunscreve-se apenas aos sujeitos passivos casados (excluindo os sujeitos passivos unidos de facto) e, bem assim, que estejam em regime de comunhão de bens (abrangendo a comunhão geral de bens ou comunhão de adquiridos e excluindo, a contrario, o regime de separação de bens), que não exerceram a opção legal da tributação conjunta. Podem, naqueles termos e através de declaração conjunta, identificar a titularidades dos prédios (próprios ou comuns do casal).

Mais refere o n.º 3 que, não sendo efetuada a declaração no prazo estabelecido, o adicional ao imposto municipal sobre imóveis incide, relativamente a cada um dos cônjuges, sobre a soma dos valores dos prédios que já constavam da matriz na respetiva titularidade.

A declaração, de modelo a aprovar por portaria (o qual foi aprovado pela Portaria n.º 90-A/2017, de 1 de Março), é apresentada exclusivamente no Portal das Finanças e deve ser efetuada de 1 de abril a 31 de maio, ao abrigo do disposto no n.º 4. Note-se que o referido modelo carece de ser preenchido e submetido por ambos os sujeitos passivos, o que bem se compreende, na medida em ambos são solidariamente responsáveis pelo pagamento do imposto (cfr. artigo 135.º-G, n.º 2 do CIMI).

A Lei n.º 114/2017, de 29 de Dezembro, veio ainda aditar os n.ºs 5 e 6 àquele dispositivo legal, prevendo, respetivamente, que a declaração apresentada nos termos do n.º 2 atualiza a matriz quanto à titularidade dos prédios e que a opção a que se refere o n.º 1 é válida até ao exercício da respetiva renúncia, o qual se aplica às opções efetuadas em 2017 (cfr. artigo 260.º da Lei n.º 114/2017, de 29 de Dezembro).

Estabelecido, assim, o regime jurídico aplicável à matéria em causa, vejamos, então, o que ocorre no caso concreto.

O Requerente apresenta pedido de pronúncia arbitral que tem por objeto imediato o despacho de indeferimento do pedido de revisão oficiosa dos atos tributário acima identificados, tendo como ato mediato as liquidações de AIMI, emitidas pela AT, relativas aos períodos de tributação de 2017, 2018, 2019 e 2020 (cumulação de pedidos).

Nos termos do artigo 3.º, n.º 1, do RJAT a “cumulação de pedidos ainda que relativos a diferentes atos e a coligação de autores são admissíveis quando a procedência dos pedidos dependa essencialmente da apreciação das mesmas circunstâncias de facto e da interpretação e aplicação dos mesmos princípios ou regras de direito”.

Ora, não nos parece existir dúvida quanto aos pressupostos indicados, já que estamos perante atos de liquidação do mesmo tributo (AIMI), estando o pedido subjacente dependente da apreciação das mesmas circunstâncias de facto – opção pelo exercício da tributação conjunta por parte do Requerente, casado em regime de separação de bens – e da interpretação e aplicação dos mesmos princípios ou regras de direito – já que está em causa o quadro jurídico daquela opção e respetiva legitimidade e tempestividade.

Vamos agora ao plano da revisão oficiosa do ato tributário, cujo regime se encontra disciplinado no artigo 78.º da Lei Geral Tributária.

Refere a Requerida, na sua resposta (artigos 64.º e seguintes), que não existe erro imputável aos serviços, nem injustiça grave ou notória. E não tendo o contribuinte exercido a opção pela tributação conjunta, para cada um dos anos em questão, no prazo legal previsto, importa apreciar se poderia fazê-lo por via do meio empregue (revisão oficiosa) e com base nos fundamentos legais prévios no artigo 78.º da LGT. E tem razão, adiantamos, a Requerida.

Não existe “erro imputável aos serviços” já que a Autoridade Tributária procede à liquidação do AIMI com base na informação que dispõe e que lhe é comunicada pelo(s) sujeito(s) passivo(s), já que poderia o Requerente, em conjunto com o seu cônjuge, ter optado pela tributação conjunta, usando a faculdade legal prevista e no

prazo legalmente definido, ao abrigo do artigo 135.º-D, n.ºs 1 e 4, caso em que a AT teria de liquidar em conformidade com o exercício dessa opção.

E poderia ainda, em momento posterior, o Requerente corrigir o exercício da opção pela tributação conjunta ou separada, na medida em que o legislador, por via da Lei n.º 114/2017, veio introduzir o artigo 135.º-M (Correções) no Código do IMI, o qual prevê:

“1 - No prazo de 120 dias contados a partir do termo do prazo para pagamento voluntário do imposto, podem os contribuintes manifestar ou alterar as opções referidas nos artigos 135.º-D e 135.º-E, nos termos aí previstos, produzindo-se os respetivos efeitos.

2 - Da entrega dessas declarações não pode resultar a ampliação dos prazos de reclamação graciosa, impugnação judicial, ou revisão do ato tributário que seriam aplicáveis caso não tivessem sido apresentadas.”

Atento o exposto, não se poderá imputar qualquer erro aos serviços da administração tributária.

Já quanto à “injustiça grave ou notória”, refere a Requerida que “em parte alguma indicou [o Requerente] os n.ºs 4 e 5 do mesmo artigo nem invocou a verificação de qualquer injustiça grave ou notória.” E mais refere que o Requerente “apenas o referiu em sede de pronúncia arbitral, pelo que, não tendo sido apreciado em sede administrativa, não pode ser apreciada agora.” No entanto, não concordamos com este argumento, na medida em que cabe à AT o poder-dever de rever os seus atos tributários, ao abrigo do artigo 78.º da LGT, independentemente do fundamento que lhe subjaz. Veja-se, por exemplo, a decisão arbitral proferida no Processo n.º 167/2022-T, de 24 de fevereiro de 2023, na qual se declara que “[a] AT tem o poder-dever de, oficiosamente, proceder à revisão dos atos tributários sempre que se verifique o condicionalismo previsto no n.º 4 do artigo 78º da LGT (injustiça grave ou notória). O relevante é o conhecimento de factos que possam configurar uma tal situação, independentemente de tal conhecimento ter advindo de um pedido de revisão oficiosa que, à luz dos (de outros) fundamentos nele invocados, deva ser considerado intempestivo.”

Neste sentido, não é pela ausência da invocação do fundamento constante do n.º 4 do artigo 78.º da LGT - i.e. a invocação prévia da injustiça grave ou notória - que se preclui, em nosso entender, a obrigatoriedade de a AT considerar, ao abrigo daquele poder-dever, os factos e circunstâncias do caso concreto e, dessa forma, subsumir o referido quadro factual todos os pressupostos constantes do artigo 78.º da LGT.

No entanto, para que a revisão do ato tributário seja admissível ao abrigo da existência de injustiça grave ou notória, é necessário, desde logo, que o erro não seja imputável a comportamento negligente do contribuinte.

Ora, no caso em concreto, o sujeito passivo foi negligente ao não ter manifestado a opção pela tributação conjunta no prazo legal definido.

Por essa razão, não poderá ser admissível a revisão oficiosa dos atos tributários, pela ausência de fundamento legal que a suporte, ao abrigo do regime previsto no artigo 78.º da LGT.

Veja-se que mesmo a opção de revisão dos atos tributários por iniciativa do sujeito passivo, no prazo de reclamação administrativa e com fundamento em qualquer ilegalidade, conforme estabelece o n.º 1 daquele preceito legal, não é aqui aplicável, na medida em que o prazo de reclamação graciosa – 120 dias (cfr. artigo 70.º, n.º do CPPT) – também se encontra ultrapassado à data do pedido de revisão para a integralidade dos períodos tributários em crise, já que o pedido de revisão foi apresentado no dia 21-04-2022, e as liquidações foram emitidas pela AT no dia 30-06 de 2017, 2018, 2019 e 2020, respetivamente, sendo manifesta a intempestividade do meio empregue.

Assim sendo, improcede integralmente o pedido de pronúncia arbitral, sendo a Requerida absolvida da instância nos demais termos legais, ficando prejudicado o conhecimento de outras questões do pedido.

3. DECISÃO

Termos em que decide este Tribunal Arbitral:

- a) Julgar a presente acção totalmente improcedente, absolvendo-se a Requerida de todos os pedidos, com as demais consequências legais
- b) E, consequentemente condenar o Requerente nas custas do processo.

4. Valor do processo

Fixa-se o valor do processo em 27.781,64 euros, nos termos do artigo 97º-A, nº 1, a), do Código de Procedimentos e de Processo Tributário, aplicável por força das alíneas a) e b) do nº 1 do artigo 29º do RJAT e do nº 2 do artigo 3º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária

5. Custas

Fixa-se o valor da taxa de arbitragem em 1.530,00 euros, nos termos da Tabela I do Regulamento das Custas dos Processos de Arbitragem Tributária, a pagar pela Requerente, uma vez que o pedido foi totalmente improcedente, nos termos dos artigos 12º, nº 2, e 22º, nº 4, ambos do RJAT, e artigo 4º, nº 4, do citado Regulamento.

Notifique-se.

(Esta decisão foi redigida pela ortografia antiga)

Lisboa, 26 de Março de 2025

O Árbitro

(José Nunes Barata)